LECCIÓN 3 CONFIGURACIÓN DEL RÉGIMEN JURÍDICO BÁSICO DE LAS HACIENDAS LOCALES.

1. Evolución de las Haciendas locales

2. La Ley de Haciendas locales
- *2.1 Sistema de recursos: tributos propios y reglas de participación en los ingresos del Estado*
  - *2.1.1 Tributos propios*
  - *2.1.2 Reglas de participación en los ingresos del Estado*
  - *2.1.3 Participación en los ingresos de las CCAA*
- *2.2 Presupuesto de los Entidades locales*
- *2.3 Límites a las operaciones de crédito de las Entidades locales*

3. Especialidades de los regímenes forales
- *3.1 País Vasco*
- *3.2 Navarra*

1. EVOLUCIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES

§1. La evolución histórica de la Hacienda local es la crónica de una institución afectada por una insuficiencia financiera continua. Han sido múltiples las reformas legislativas que han intentado poner fin a esta situación[1].

La Constitución de 1978 recoge en los artículos 137 y 142 los principios básicos que conforman el sistema de financiación de las Entidades locales dotándolas, en el primero de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses, y estableciendo en el segundo el principio de suficiencia financiera.

[1] Vid. El Estatuto Municipal de Calvo Sotelo, la Ley de bases de régimen local de 17 de julio de 1945, la Ley de 1953, de reforma de la Ley de bases de régimen local, la reforma de 1962, la Ley 41/1975, de bases el estatuto de régimen local, el Real Decreto-ley 11/1979, de 20 de julio, de medidas urgentes de financiación de las Corporaciones locales, el Real Decreto legislativo 781/1986 de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local y la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

En desarrollo de estos principios constitucionales, primero el legislador estatal aprobó la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, con objeto de ordenar todo el sector local, y en lo que aquí interesa recogió en su Título VIII los aspectos más generales de la hacienda local. Posteriormente, el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprobó el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local reguló las Haciendas locales en su Título VIII (arts. 178 a 461). Este Título del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, fue derogado por la letra d) del número 1 de la Disposición Derogatoria de la Ley 39/1988, 28 diciembre, reguladora de las Haciendas Locales[2].

La LRHL de 1988 es el pilar sobre el que se asienta la regulación vigente

§2. Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales, constituye el pilar sobre el que se asienta la regulación actual de la Hacienda local y ha sido objeto de importantes modificaciones normativas, entre las que destacan las derivadas de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social y de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, antecedente del vigente Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo de 2004, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales (en adelante, TRLRHL)[3].

La reforma de esta norma resulta inaplazable por múltiples motivos: para adaptar los ingresos locales al marco competencial delimitado por la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, a la más reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo, del Tribunal Constitucional y del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, y a las normas de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

2. LA LEY DE HACIENDAS LOCALES

§3. La Constitución de 1978 ha establecido un modelo mixto de financiación local basado en ingresos propios (tributos) y ajenos (transferencias del Estado y de las CCAA), es decir, existen dos vías fundamentales e independientes de financiación, los tributos propios y la participación en tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas.

---

[2] Vid. No obstante siguen vigentes los artículos del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, que regulan el impuesto sobre gastos suntuarios en su modalidad de aprovechamientos de caza y pesca.

[3] El vigente Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales es el resultante de una delegación legislativa con el alcance más limitado de los previstos en el apartado 5 del artículo 82 de la CE, ya que se circunscribe a la mera formulación de un texto único, no incluyendo regularización, aclaración ni armonización alguna de los textos legales que se derogaron con la aprobación del mencionado Real Decreto Legislativo.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Art. 142 de la CE *"Las Haciendas Locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas".*

El art. 142 de la CE establece un núcleo básico en la financiación local, que no puede ser ignorado por el legislador (estatal o autonómico) que debe ordenar la Hacienda local contemplando estos recursos, junto con otros posibles, de forma que se garantice su suficiencia. Como veremos más adelante, los recursos patrimoniales han ido paulatinamente perdiendo peso recaudatorio, y el endeudamiento resulta de difícil utilización ante el rigor de la normativa de estabilidad presupuestaria. La concreción de los recursos que conforman la Hacienda local no se recoge en la Constitución, a diferencia de la regulación de los recursos de las Haciendas autonómicas en el art. 157.1 de la CE. El art. 2 del TRLRHL enumera los siguientes recursos:

El art. 142 de la CE establece el "núcleo básico" de la financiación local conformado por los tributos propios y las participaciones en los del Estado y de las CCAA

a) Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de Derecho privado.

b) Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las Comunidades Autónomas o de otras Entidades locales.

c) Las participaciones en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas.

d) Las subvenciones.

e) Los percibidos en concepto de precios públicos.

f) El producto de las operaciones de crédito.

g) El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.

h) Las demás prestaciones de Derecho público.

El Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas se ocupa separadamente de la regulación de los recursos de los municipios, de las provincias, de las entidades supramunicipales, de las entidades de ámbito territorial inferior al municipio, y de los regímenes especiales.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

§4. **Los recursos de los municipios** pueden clasificarse en tres grandes grupos: recursos no tributarios, recursos tributarios y la participación en los tributos del Estado.

Son **recursos no tributarios**: los ingresos de derecho privado, el rendimiento de las operaciones de crédito, el producto de las multas y sanciones y la prestación personal y de transporte.

Los **recursos tributarios** están conformados por las tasas, contribuciones especiales e impuestos.

Los recursos de los municipios: recursos no tributarios, tributarios y participaciones en tributos del Estado

La configuración de las Entidades locales como administraciones esencialmente suministradoras de servicios públicos determina que resulten especialmente indicadas para la utilización de las tasas como base para la obtención de recursos[4]. Por lo que se refiere a las figuras impositivas, la Ley reguladora de las Haciendas locales de 1988 creó tres grandes impuestos obligatorios: el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el Impuesto sobre Actividades Económicas y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. La implantación del Impuesto sobre los Bienes Inmuebles supuso la supresión de la Contribución Territorial Rústica y Pecuaria, la Contribución Territorial Urbana y el Impuesto Municipal sobre Solares. La implantación del Impuesto sobre Actividades Económicas determinó la supresión de las Licencias Fiscales de Actividades Comerciales e Industriales y de Profesional y Artistas, así como del Impuesto Municipal sobre la Radicación. El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica sustituyó al Impuesto Municipal sobre Circulación de Vehículos. También creó dos impuestos potestativos: el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, y derogó el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios (salvo en su modalidad de aprovechamientos de caza y pesca) y el Impuesto Municipal sobre la Publicidad.

[4] Vid. El Informe de la Ponencia de estudio de la financiación local, constituida en el seno de la Comisión de Entidades locales del Senado (BOCG N.- 849 de 17 de diciembre de 2007), señalaba como una de las medidas propuestas para la reforma del sistema de financiación local la necesidad de reforzar el papel de las cargas sobre el usuario a través de las tasas, los precios públicos y las contribuciones especiales en aquellos casos en los que el usuario resulta perfectamente identificable y no exista un componente redistributivo claro ni su imposición genere un efecto externo.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

El sistema tributario local se apoya en exceso en el gravamen de la propiedad inmobiliaria

El sistema tributario local se apoya sobre todo en el gravamen de la propiedad inmobiliaria, que constituye el objeto del IBI e indirectamente, también del IIVTNU y del ICIO, e influye a través del elemento tributario superficie en la determinación de las tarifas y coeficientes aplicables en el IAE. Incluso, las contribuciones especiales y gran parte de las tasas se articulan o toman como elemento cuantificador elementos relacionados con los bienes inmuebles.

La participación de los municipios en los tributos del Estado se ha configurado como el complemento de los tributos propios a fin de garantizar la suficiencia financiera de estas entidades.

Recursos provinciales

§5. En el ámbito provincial, la estructura del sistema de **recursos provinciales** es muy similar a la diseñada para los municipios constando de los mismos grupos, esto es, **recursos no tributarios**, **recursos tributarios** y **participación en los tributos del Estado**. Los recursos no tributarios están constituidos por los ingresos patrimoniales y demás de derecho privado, las subvenciones y demás prestaciones de derecho público, el rendimiento de las operaciones de crédito y el producto de las multas y sanciones. Su regulación se lleva a cabo siguiendo los mismos criterios que tienen estos recursos en el ámbito municipal. Los recursos tributarios provinciales se estructurarán en tasas, contribuciones especiales y el recargo sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas y, finalmente, también participan en los tributos del Estado[5].

Los recursos de las entidades supramunicipales e inframunicipales

§6. La Ley reguladora de las Haciendas locales también se ocupa de los recursos de las entidades supramunicipales y de las entidades de ámbito territorial inferior al municipio[6].

Los regímenes especiales

§7. Por último, también existen **regímenes especiales** por razones históricas (País Vasco y Navarra), por razones geográficas (Baleares, Canarias y Ceuta y Melilla) y por razones demográficas (Madrid y Barcelona)[7].

[5] Vid. Lección 9 Epígrafe 2

[6] Vid. Lección 9 Epígrafe 3

[7] Vid. Lección 9 Epígrafe 4

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

2.1. Sistema de recursos: tributos propios y reglas de participación en los ingresos del Estado

2.1.1 Los tributos propios

1. Impuestos:

1.1 Impuesto sobre Bienes Inmuebles (Remisión Lección 10)

1.2 Impuesto sobre Actividades Económicas (Remisión Lección 11)

1.3 Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (Remisión Lección 12)

1.4 Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (Remisión Lección 13)

1.5 Impuesto sobre el Incremento de Valor los Terrenos de Naturaleza Urbana (Remisión Lección 14).

1.6. Impuesto sobre gastos suntuarios en su modalidad de aprovechamientos de caza y pesca (Remisión Lección 9 Epígrafe 1.1.6)

2. Tasas (Remisión Lección 9 Epígrafe 1.2)

3. Contribuciones especiales (Remisión Lección 9 Epígrafe 1.3)

2.1.2 Reglas de participación en los ingresos del Estado

Modelo "dual"

-de cesión de rendimientos recaudatorios de determinados impuestos

-de variables

§8. El modelo vigente de participación en tributos del Estado entró en vigor el 1 de enero de 2004, a través de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley reguladora de las Haciendas locales, que definió un modelo de naturaleza dual: de una parte, un modelo de cesión de impuestos, aplicable a las provincias y a los municipios con población igual o superior a 75.000 habitantes o que sean capitales de provincia o de Comunidad Autónoma; y, de otra, un modelo aplicable al resto de municipios, definido con arreglo a las variables población, esfuerzo fiscal e inverso de la capacidad tributaria.

El número y la población de derecho entidades incluidas en cada uno de los citados modelos, es por lo que se refiere a los municipios la siguiente:

Municipios	Nº de entes 2018	Población 2018	%	Población 2004	%	Δ %
Cesión	98	20.746.397	44,4	18.750.367	43,4	10,6
Variables	8.033	25.976.583	55,6	24.447.317	56,6	6,3
TOTAL MUNICIPIOS	**8.131**	**46.722.980**	**100,0**	**43.197.684**	**100,0**	**8,2**

Fuente: Haciendas Locales en cifras 2018, p.109, en www.minhac.es .

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

- **Modelo de cesión a los municipios de rendimientos recaudatorios de impuestos estatales**

Este modelo se aplica a los municipios que son capitales de provincia o de Comunidad Autónoma, o que tienen población de derecho igual o superior a 75.000 habitantes. No existe identidad entre este ámbito subjetivo y el previsto para "los municipios de gran población", en el Título X de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de régimen local, introducido por la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de modernización del gobierno, mientras que el modelo de cesión resulta de aplicación automática a los municipios que cumplan los citados requisitos (que sean capitales de provincia o de Comunidad Autónoma o que tengan más de 75.000 habitantes), el Titulo X de la LRBRL se aplica automáticamente a los municipios de más de 250.000 habitantes o capitales de provincia de más de 175.000 habitantes.

Modelo de cesión:

-Porcentaje de recaudación de determinados tributos estatales

-Fondo Complementario de Financiación

La participación de estos municipios en los tributos del Estado es doble: de una parte, se cede un porcentaje de recaudación de determinados tributos estatales y, de otra parte, se añade una participación en los tributos estatales a través de un Fondo Complementario de Financiación.

A cada municipio se le ceden los siguientes porcentajes de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas, obtenidos en los siguientes impuestos estatales[8]:

a) El 2,1336 por 100 de la cuota líquida estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Se regula en los artículos 112, 113 y 115 TRLRHL.

b) El 2,3266 por 100 de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido imputable a cada municipio. Se regula en los artículos 112 y 116 TRLRHL.

c) El 2,9220 por 100 de la recaudación líquida imputable a cada municipio por los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre Labores de Tabaco. Se regula en los artículos 112 y 117 TRLRHL.

[8] Vid. Número 1 del artículo 112 del TRLRHL en su redacción dada por el apartado uno de la disposición final sexta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 («B.O.E.» 30 junio).

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Uno de los problemas de este modelo se encuentra en determinar el nexo de unión entre los ingresos obtenidos en estos impuestos y los municipios a los que resulta de aplicación, al no resultar posible realizar una territorialización exacta de los tributos devengados en los distintos tributos objeto de cesión. El Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales regula el alcance de la cesión y "*los puntos de conexión"* en los arts. 115 a 118 del TRLRHL. Los municipios no pueden asumir, en ningún caso, competencias normativas, de gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos cuyo rendimiento se les cede, ni la revisión de los actos dictados en vía de gestión de dichos tributos, cuya titularidad y ejercicio corresponde exclusivamente al Estado.

Para estos municipios, recogidos en el art. 111 del TRLRHL, el legislador también ha previsto un **Fondo complementario de financiación** regulado en los arts. 118 a 121 del TRLRHL, que sirve de complemento a la cesión de los rendimientos recaudatorios de los impuestos descritos a través de la participación de estos mismos municipios en determinados tributos del Estado.

El art. 119 del TRLRHL dispone que la participación en el Fondo Complementario de Financiación se determinará para cada ejercicio y para cada municipio, aplicando un índice de evolución a la participación que le corresponda, en el año base del nuevo modelo (año 2004), según esta fórmula general:

$$PFC_t^m = PFC_{2004}^m \times IE_{t/2004}$$

Siendo:

PFC_t^m y PFC_{2004}^m, la Participación en el Fondo Complementario de Financiación del municipio m en el año t y en el año 2004, respectivamente.

$IE_{t/2004}$ el índice de evolución entre el año base y el año t.

A estos efectos, se entenderá por año base el primero de aplicación de este modelo, es decir el año 2004.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

La cesión de impuestos estatales representa el 15% y el Fondo Complementario de Financiación el 85% de la financiación total de los municipios incluidos en este modelo:

(millones de €)

Tipos de ingresos	Importe 2018	Importe 2018 sin nuevos	%	Importe 2004	%	Δ (%)	Δ (%) sin nuevos (*)
Cesión de impuestos	1.049,75	986,14	15,0	661,24	15,3	58,8	49,1
Fondo Complementario de Financiación	5.934,25	5.774,26	85,0	3.647,57	84,7	62,7	57,5
TOTAL PARTICIPACIÓN	**6.984,00**	**6.730,40**	**100,0**	**4.308,81**	**100,0**	**62,1**	**56,2**

(*) Importe de la participación en tributos del Estado excluyendo la correspondiente a los municipios que, en el periodo 2004-2007, no estaban incluidos en el modelo de cesión de impuestos estatales y a los que se aplica éste a partir de 2016.

Fuente: Haciendas Locales en cifras 2018, p.112, en www.minhac.es .

- **Modelo de variables de la participación de los municipios en los tributos del Estado**

Modelo de variables:

-Población

-Esfuerzo fiscal

-Inverso de la capacidad tributaria

Este modelo se aplica a los municipios no incluidos en el modelo de cesión, es decir, aquellos cuya población de derecho es inferior a 75.000 habitantes y que no son capitales de provincia o de una Comunidad Autónoma. La participación en los tributos del Estado se realiza con arreglo a los siguientes criterios:

a) El 75 por ciento en función del número de habitantes de derecho de cada municipio, según las cifras de población aprobadas por el Gobierno, que figuren en el último Padrón municipal vigente[9], ponderadas por los siguientes coeficientes multiplicadores:

Estrato	Número de habitantes	Coeficientes
1	De más de 50.000	1,40
2	De 20.001 a 50.000	1,30
3	De 5.001 a 20.000	1,17
4	Hasta 5.000	1,00

[9] Vid. El Informe de la Ponencia de estudio de la financiación local, constituida en el seno de la Comisión de Entidades Locales del Senado (BOCG Nº.-849 de 17 de diciembre de 2007) que, entre las medidas propuestas para la reforma del sistema de financiación local, propone reformar la participación en los tributos del Estado, atendiendo fundamentalmente a criterios de equidad. Señala la Comisión que actualmente está excesivamente basada en el criterio de la población que, por ejemplo, perjudica en gran medida a algunos municipios y, en definitiva, no tiene en cuenta las necesidades estructurales de cada municipio. Respecto a este punto de la población, la Comisión añade que el problema radica también en que los padrones municipales que se utilizan no están actualizados, haciéndose especialmente necesario tener en cuenta la población vinculada.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

b) El 12,5 por ciento en función del esfuerzo fiscal medio de cada municipio obtenido en el segundo ejercicio anterior al de la Ley de Presupuestos Generales del Estado correspondiente, ponderado por el número de habitantes de derecho. Se entiende por esfuerzo fiscal medio de cada municipio el que para cada ejercicio determinen las Leyes de Presupuestos Generales del Estado en función de la aplicación que por los municipios se haga de los tributos contenidos en el TRLRHL.

c) El 12,5 por ciento en función del inverso de la capacidad tributaria en los términos que establezcan las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

- **Participación de los municipios turísticos en los tributos del Estado**

Participación de los municipios turísticos

-Modelo general de variables

-Cesión de rendimientos de los impuestos especiales sobre hidrocarburos y sobre las labores de tabaco

El Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales considera municipios turísticos, aquellos que, encontrándose comprendidos en el ámbito subjetivo que se define en su artículo 122, es decir, aquellos a los que no resulta de aplicación el modelo de cesión, cumplan, además, dos condiciones: a) tener una población de derecho superior a 20.000 habitantes y b) que el número de viviendas de segunda residencia supere al número de viviendas principales, de acuerdo con los datos oficiales del último Censo de Edificios y Viviendas. Por lo tanto, a estos efectos, serán municipios turísticos los de más de 20.000 habitantes pero menos de 75.000 habitantes, que no sean capitales de provincia ni de CCAA y en los que, además, el número de viviendas de segunda residencia supere el número de viviendas principales.

Para el cálculo de la participación total de cada uno de los municipios turísticos en los tributos del Estado se tienen en cuenta los siguientes elementos:

a) El 2,0454 por ciento de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas por los Impuestos sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco.

b) Participación en tributos del Estado, en la forma prevista en el apartado 1 del artículo 124 del TRLRHL.

En consecuencia, estos municipios se financian mediante una participación en los tributos del Estado de carácter mixto, dado que además de participar en el modelo general de variables se incluyen elementos relacionados con la cesión de rendimientos de los impuestos especiales sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

- **Participación de las provincias y entes asimilados en los tributos del Estado**

Participación de las provincias:

-Cesión de porcentajes de rendimientos sobre determinados impuestos estatales

-Fondo Complementario de Financiación

-Fondo de aportación a la asistencia sanitaria

A cada una de las provincias y entes asimilados incluidos en el ámbito subjetivo fijado en el art. 135 del TRLRHL se le ceden los siguientes porcentajes de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas, obtenidos en los impuestos estatales[10]:

a) El 1,2561 por 100 de la cuota líquida estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) El 1,3699 por 100 de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido imputable a cada provincia o ente asimilado.

c) El 1,7206 por 100 de la recaudación líquida imputable a cada provincia o ente asimilado por los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco.

Las provincias y entes asimilados tampoco pueden asumir competencias normativas, de gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos cuyo rendimiento se les cede, ni la revisión de los actos dictados en vía de gestión de dichos tributos, cuya titularidad y ejercicio corresponde exclusivamente al Estado.

Para las provincias y entes asimilados, el legislador también ha previsto un **Fondo complementario de financiación** regulado en los arts. 140 a 143 del TRLRHL, que sirve de complemento a la cesión de los rendimientos recaudatorios de los impuestos señalados anteriormente.

Además el TRLRHL regula **un Fondo de aportación a la asistencia sanitaria** y recoge que los Presupuestos Generales del Estado incluirán un crédito para dar cobertura a las asignaciones destinadas al mantenimiento de sus centros sanitarios de carácter no psiquiátrico (hospitales provinciales).

[10] Número 1 del artículo 136 del TRLRHL redactado, con vigencia indefinida, y para su consideración en la liquidación definitiva correspondiente al ejercicio 2010 de la cesión de los impuestos estatales a favor de las Entidades locales, por el apartado tres de la disposición final sexta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 («B.O.E.» 30 junio).

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

- **Compensación derivada de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas**

La compensación derivada de la reforma del IAE se integra, a partir de 2004, en la participación de las Entidades Locales en tributos del Estado, en aplicación de la D. A. 10ª de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley reguladora de las Haciendas Locales. Además, a través de la D.A. 2ª de la Ley 22/2005, de 18 de noviembre, se aprobó una compensación adicional.

El modelo que acabamos de describir de participación en tributos del Estado implica que una parte importante de los ingresos de las Entidades locales dependa de la evolución de los ingresos tributarios del Estado. Alguna Entidad local reclamó judicialmente la minoración de estos ingresos producida por medidas legislativas estatales de carácter unilateral, que no aplicaban fórmulas correctoras ante la menor recaudación derivada de estas medidas. El Tribunal Supremo ha rechazado estos recursos argumentando que la ley estatal ha objetivado la participación de los Entes locales en los tributos estatales estableciendo un mecanismo en los tributos estatales de ajuste automático anual que es concretado por las Leyes Generales de Presupuestos, sin prever estas medidas de ajuste. Sería deseable que en la próxima reforma de las Haciendas locales se recogiera una fórmula similar a la prevista en el art. 2 de la LOFCA, que permite modificar el sistema de financiación cuando circunstancias sobrevenidas no previstas al establecimiento del sistema de financiación lo hagan necesario[11].

2.1.3 Participación en los ingresos de las CCAA (PICAs)

§9. El art. 142 de la CE fija un núcleo fundamental o básico de financiación de las Haciendas locales que no puede ser desconocido por el legislador estatal o autonómico: entre sus ingresos necesariamente deben constar los tributos propios y participaciones en los del Estado y las Comunidades Autónomas, sin que unos u otros puedan suprimirse como recurso financiero local. La mención en la Constitución a la participación en los tributos de las Comunidades Autónomas se corresponde con la atribución a las Comunidades Autónomas de competencias en materia de régimen local, lo que responsabiliza a dichas entidades territoriales de la financiación correspondiente[12].

[11] Vid. SSTS de 2 de noviembre de 2015, ECLI:ES:TS:2015:4515 y ECLI:ES:TS:2015:4517.

[12] Vid. RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PÉREZ, J. (1993), p. 505.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

La referencia a esta fuente de financiación en el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales es muy concisa, dado que se limita a señalar en el art. 39.2 que *"las entidades locales participarán en los tributos propios de las Comunidades Autónomas en la forma y cuantía que se determine por las leyes de sus respectivos Parlamentos"*. En la práctica constituye una fuente de financiación muy reducida, dado que fundamentalmente por la vía de subvenciones, en su mayor parte de capital y generalmente condicionadas, las Comunidades Autónomas vienen contribuyendo a la financiación local. Así, las PICAs han tenido un desarrollo muy desigual: algunas CCAA no han puesto en marcha este recurso, otras han optado por adoptar un sistema muy similar al de la participación en los ingresos del Estado, y solo unas pocas han instrumentado una verdadera participación en la recaudación tributaria de la CCAA.

Las CCAA no han desarrollado las PICAs como fuente de financiación genérica e incondicionada

Como pone de manifiesto *ZORNOZA PÉREZ* algunos Estatutos de Autonomía contemplan la dotación de fondos incondicionados para la financiación local, lo que constituye un significativo avance en esta materia. Ahora bien, el desarrollo efectivo de esta fuente de financiación apenas se ha iniciado, lo que obligaría a intervenir al legislador estatal, que debería regular los aspectos básicos de las PICAs, para asegurar cierta uniformidad en todo el territorio nacional, sin perjuicio de las diferencias de régimen jurídico que resultan del ejercicio de la autonomía financiera por parte de las Comunidades Autónomas. Esta regulación estatal que debería ir más allá de la contenida en el art. 39.2 del TRLRL, vincularía a las Haciendas estatal, autonómica y local en base al título competencial de la Hacienda general, entendida como hacienda de coordinación para corresponsabilizar al Estado y las Comunidades Autónomas en la garantía de la suficiencia que recoge el art. 142 de la CE.

El Estatuto de Autonomía de Andalucía, reformado por la LO 2/2007, en su art. 192.1 prevé que *"una ley regulará la participación de las Entidades Locales en los tributos de la Comunidad Autónoma, que se instrumentará a través de un fondo de nivelación municipal, de carácter incondicionado"*.

El Estatuto de Autonomía de Cataluña, reformado por la LO 6/2006, en su art. 219 establece un Fondo de Cooperación local *"de carácter incondicionado, (que) debe dotarse a partir de todos los ingresos tributos de la Generalitat y debe regularse por medio de una Ley del Parlamento"*.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Un ejemplo de participación en los tributos de las CCAA de forma genérica e incondicionada por las Haciendas locales es la contenida en la Ley 6/2010, de 11 de junio, reguladora de la participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

La Ley 6/2010, de 11 de junio, reguladora de la participación de las Entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía, regula la colaboración financiera de la Comunidad Autónoma de Andalucía con las Entidades locales de su territorio, a través de la participación de las EELL en los tributos de la CCAA. En virtud de dicha colaboración, se ha creado el Fondo de Participación de las Entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía. Este Fondo constituye una fuente de financiación de carácter incondicionado del que podrán participar todos los municipios de Andalucía.

Orden de 24 de enero de 2020, por la que se publica la modificación del Anexo I y los valores de las variables establecidas en el artículo 10 de la Ley 6/2010, de 11 de junio, reguladora de la participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

2.2 Presupuestos de las Entidades locales

La autonomía financiera local se manifiesta, sobre todo, en la vertiente del gasto

§10. La autonomía local se manifiesta financieramente, sobre todo, en la vertiente del gasto, esto es, en los aspectos relacionados con el régimen presupuestario de las Corporaciones locales, ya que es en la distribución de las distintas partidas presupuestarias para la atención a las múltiples necesidades existentes donde se plasman las decisiones de mayor relevancia respecto de las diversas políticas públicas que acomete cada Entidad local.

También en este ámbito de la actividad financiera rige el principio de reserva de ley. El art. 133.4 de la CE dispone que las administraciones públicas solo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes. Por ello, el régimen jurídico del presupuesto local se ha establecido por el legislador estatal, primero, en la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local y, posteriormente, en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales, que constituye el antecedente del vigente Real Decreto-Legislativo 2/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la ley reguladora de las Haciendas locales[13].

[13] Vid. En la Lección 5 el régimen presupuestario de las Entidades locales (contenido, función, estructura de los Presupuestos locales, los principios presupuestarios y el ciclo presupuestario).

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Las Entidades locales aprueban anualmente un presupuesto único que constituye la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo, pueden reconocer, y de los derechos con vencimiento o que se prevean realizar durante el correspondiente ejercicio económico. La Administración estatal ha establecido la estructura de los presupuestos locales así como su plan de cuentas. La fiscalización externa de las cuentas y de la gestión económica de las Entidades locales corresponde al Tribunal de Cuentas y, en su caso, a la Cámara de Cuentas respectiva.

> **Art. 162 del TRLRHL** *"Los presupuestos generales de las entidades locales constituyen la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo, pueden reconocer la entidad, y sus organismos autónomos, y de los derechos que prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio, así como de las previsiones de ingresos y gastos de las sociedades mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la entidad local correspondiente".*

Las EELL deben presentar equilibrio presupuestario

También, el presupuesto de las Entidades locales debe atender al cumplimiento del principio de estabilidad presupuestaria. El hito más relevante en este ámbito ha sido la inclusión del principio de estabilidad en la Constitución de 1978, a través de la reforma operada en el art. 135 CE el 27 de septiembre de 2011 (BOE Núm. 233 de 27 de septiembre de 2011) y su regulación legal para todas las Administraciones Públicas por la LO 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

El art. 135.2 de la CE dispone que el Estado y las Comunidades Autónomas no pueden incurrir en un déficit estructural que supere los márgenes establecidos, en su caso, por la Unión Europea para sus estados miembros y que las Entidades locales deberán presentar equilibrio presupuestario.

En consecuencia, el mandato constitucional es más rígido con las Entidades locales a las que se obliga a mantener una posición de equilibrio o superávit presupuestario, prohibiéndoles situaciones de déficit estructural. Razona *RODRIGUEZ BEREIJO* que este diferente tratamiento reside en la menor capacidad financiera de las Haciendas locales (derivada de su menor grado de autonomía tributaria) para corregir por si solas las desviaciones presupuestarias de sus cuentas públicas respetando los límites establecidos de endeudamiento.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Los presupuestos de las EELL deben aprobarse sin déficit inicial

Este principio en su versión clásica de equilibrio o nivelación presupuestaria ya estaba incluido en el ámbito local en el art. 146.4 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales de 1988 (actual art.165.4 del TRLRHL) que prevé que cada uno de los presupuestos que se integran en el presupuesto general de la Entidad local deberá aprobarse sin déficit inicial. Ahora bien, tan importante es la exigencia legal de que el presupuesto inicial se presente equilibrado para su aprobación como que se respete adecuadamente este principio en las fases de ejecución y de liquidación[14].

2.3 Límites a las operaciones de crédito de las Entidades locales

Reformas del régimen jurídico de las operaciones de crédito de las EELL

§11. La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales, también contempló el recurso al crédito como instrumento de financiación de las Entidades locales en los arts. 49 y siguientes, sometiéndolo en determinados supuestos a la autorización del Estado y en otros a las Comunidades Autónomas[15]. Esta regulación legal ha experimentado diversas e importantes modificaciones:

- La Ley 13/1996, de 30 de diciembre, estableció nuevas restricciones al endeudamiento local, a través de un régimen de autorizaciones previas, vinculadas al comportamiento del ahorro neto.
- La Ley 66/1997, de 30 de diciembre, incorporó medidas relativas al control e información por parte del Ministerio de Hacienda.
- La Ley 50/1998, de 30 de diciembre, dio nueva redacción a este capítulo a fin de incluir a todas las Administraciones Públicas en los criterios de convergencia derivados del Tratado de Maastricht.
- La Ley 55/1999, de 29 de diciembre, modificó nuevamente el art. 54 ampliando los supuestos necesitados de autorización.
- La Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de estabilidad presupuestaria obligó a que el otorgamiento de las autorizaciones de crédito se hiciera teniendo en cuenta de forma preferente el cumplimiento del principio de estabilidad presupuestaria.
- La Ley 62/2003, de 30 de diciembre, dio nueva redacción al apartado 1 del art. 54 LHL.
- El Real Decreto-ley 17/2014, de 26 de diciembre, añadió el artículo 48 bis para incluir el principio de prudencia financiera.

[14] Vid. MENÉNDEZ MORENO A. y CORCUERA TORRES, A. (2004), pp.128-129, que observan que lo que venía ocurriendo en la práctica es que cuando una Entidad local quería gastar más allá de su capacidad real de ingreso lo que hacía era "inflar" ficticiamente su estado de ingresos, con lo cual eludía formalmente la prohibición de aprobar el presupuesto con déficit, aunque sabía que se produciría ineludiblemente.

[15] Vid. Lección 7 Epígrafe 2 en el que se analiza la tipología, régimen jurídico y límites de las operaciones de crédito.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

La mayoría de estas reformas legales han resultado polémicas, al cuestionar las Comunidades Autónomas tanto la constitucionalidad del establecimiento por el legislador estatal de límites al endeudamiento de las Entidades locales, como la delimitación del reparto de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas en el ejercicio de esta modalidad de tutela financiera. Actualmente, las operaciones de crédito como fuente de financiación de las Entidades locales, previstas en el artículo 2.1 letra f) del TRLRHL, se regulan en los artículos 48 a 55 de dicho texto legal. A esta normativa se añade la incluida en la LO 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, que constituye el desarrollo legal de la reforma operada en el art. 135 CE el 27 de septiembre de 2011.

3. ESPECIALIDADES DE LOS REGÍMENES FORALES

3.1 País Vasco

§12. El marco normativo de la Hacienda local foral se regula en la Decreto Foral Normativo 1/2021, de 29 de septiembre por la que se aprueba el texto refundido de la Norma Foral reguladora de las Haciendas Locales en Álava., la Norma Foral 9/2005 de Bizkaia y la Norma Foral 11/1989 de Gipuzkoa, reguladoras de las Haciendas locales. El art. 48 del Concierto Económico establece que las facultades de tutela financiera que en cada momento desempeña el Estado en materia de imposición y ordenación de los tributos y precios públicos de las Entidades locales corresponderán en este ámbito a las respectivas Diputaciones Forales, sin que ello puede significar un nivel de autonomía de las Entidades locales vascas inferior al que tengan las de régimen común.

Las Normas Forales de Haciendas locales establecen un sistema de recursos locales basado en tres fuentes de recursos:

- Recursos no tributarios o de derecho privado. Así las Entidades locales pueden acceder al crédito para la financiación de los gastos de inversión, pueden concertar operaciones de tesorería y obtener otros ingresos procedentes de su patrimonio o de derecho privado, así como de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.
- Recursos tributarios: Tres impuestos obligatorios: Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica e Impuesto sobre Actividades Económicas y tres impuestos potestativos: Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y el Impuesto sobre gastos suntuarios en su modalidad de cotos de caza.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

El Decreto Foral-Norma 2/2017, de 28 de marzo de Guipúzcoa, modificó el IIVTNU para adaptar su regulación a la STC 26//2017, de 16 de febrero, que declaró inconstitucionales y nulos los arts. 4.1, 4.2.a) y 7.4 de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del IIVTNU del Territorio Histórico de Guipúzcoa y el Decreto Foral-Norma 7/2021, de 16 de noviembre de Guipúzcoa ha adaptado la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio a la STC 182/2021, de 26 de octubre.

El Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 3/2017, de 28 de marzo de Álava, modificó el IIVTNU para adaptar su regulación a la STC 37//2017, de 1 de marzo. El Decreto Foral Normativo 4/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 29 de septiembre, aprobó el texto refundido del IIVTNU de Álava. Y, por último el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 8/2021, del 16 de noviembre del Consejo de Gobierno de Álava ha modificado la normativa reguladora del IIVTNU y la ha adaptado a la STC de 26 de octubre de 2021.

El Decreto Foral Normativo 3/2017, de 20 de julio de Vizcaya, modificó la Norma Foral 8/1989, de 30 de junio sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana del Territorio Histórico de Vizcaya, y el Decreto Foral Normativo 7/2021 de 16 de noviembre Vizcaya ha adaptado la Norma Foral 8/1989, de 30 de junio del IIVTNU a la STC de 26 de octubre de 2021.

- Participación en los tributos concertados, no concertados y demás ingresos públicos. Esta participación se configura como un mecanismo automático a fin de garantizar la suficiencia financiera de las Entidades Locales. Materialmente está constituida por un porcentaje sobre la recaudación líquida.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

4.2 Navarra

§13. El Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra se ocupa de las Haciendas locales en los arts. 48 a 50. La Hacienda de las Entidades locales de Navarra se rige por la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra; por lo previsto en la Ley Foral de la Administración Local de Navarra y por la Ley de Hacienda Pública de Navarra; por las disposiciones que en esta materia apruebe la Comunidad Foral, y por las de las propias entidades dictadas en ejercicio de su potestad reglamentaria y de autoorganización[16].

Los recursos de las entidades locales de Navarra son los siguientes:

- Recursos no tributarios: 1.- Ingresos de propios o de Derecho privado 2.- Aprovechamientos comunales 3.- Precios públicos 4.- Cuotas de urbanización 5.- Multas 6.- Otras prestaciones 7.- Demás ingresos de Derecho Público.

- Tributos: 1.- Tasas 2.- Contribuciones especiales 3.- Impuestos. En particular, el sistema impositivo de Navarra estaba conformada por cinco impuestos obligatorios: a) Contribución Territorial b) Impuesto sobre Actividades Económicas o Licencia Fiscal c) Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica o de circulación d) Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y e) Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana o de Plusvalía y dos impuestos potestativos a) el Impuesto sobre Gastos Suntuarios y b) el Impuesto sobre Viviendas Desocupadas.

Las modificaciones más relevantes de la Ley Foral de Haciendas locales de Navarra son las siguientes:

- La Ley Foral 31/2013, de 13 de octubre modificó la denominación y regulación del Impuesto sobre Viviendas Desocupadas, que ha pasado a denominarse Impuesto sobre Viviendas Deshabitadas, y se ha convertido en un impuesto de exacción obligatoria.

- La Ley Foral 19/2017, de 27 de diciembre modificó la Ley Foral de Haciendas locales, adaptando su texto a la STC 72/2017, de 5 de junio, que declaró que los arts. 175.2, 175.3 de la Ley Foral de Haciendas locales, relativos al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana eran inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor.

[16] Vid. Art. 1.2 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas locales.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

- La Ley Foral 3/2019, de 24 enero modificó la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, incluyendo, entre otras, la regulación de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias para los supuestos de prestación de servicios públicos de carácter coactivo realizada de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta.

- La Ley Foral 22/2020, de 29 de diciembre, de modificación de la Ley Foral de Haciendas Locales de Navarra introdujo algunos cambios relevantes en varios tributos locales y aprobó una normativa foral que regula las condiciones del endeudamiento a largo plazo y su autorización en términos similares a la estatal.

- La Ley Foral 20/2021, de 29 de diciembre, por la que se modifica la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra ha adaptado la regulación del IIVTNU a la STC de 26 de octubre de 2021.

- Participación en los tributos del Estado. Las Entidades locales de Navarra participan en los ingresos tributarios del Estado, en la parte correspondiente a aquellos tributos cuya exacción no corresponde a la Comunidad Foral, según las normas y en los términos del Convenio económico entre Navarra y el Estado.

- Participación en los tributos de Navarra. Se fija en las leyes Forales de Presupuestos Generales y puede establecerse con carácter plurianual.

- Subvenciones.

- Operaciones de crédito, la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo se ocupa de estas operaciones en los arts. 125 a 131.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

BIBLIOGRAFIA:

ARAGONÉS BELTRÁN, E. (2004): *La financiación de las haciendas locales: novedades para 2004,* en QDL núm. 4 Fundación Democracia y Gobierno Local.

CORDERO FERRERA, J.M. y MURILLO HUERTAS, I.P. (2008): *La participación de los municipios en los ingresos de las CCAA,* en Presupuesto y Gasto Público 53. Secretaría General de Presupuestos y Gastos. Instituto de Estudios Fiscales.

DE LA HUCHA CELADOR, F. y AMATRIAIN CIA, I. (2008): *Manual de Derecho Financiero y Tributario de las Haciendas locales de Navarra.* Instituto Navarro de Administración Pública. Gobierno de Navarra.

MARÍN-BARNUEVO FABO, D. (2008): *La financiación de las haciendas locales a través de la participación en tributos estatales*, en Anuario Derecho Local 2007, Instituto de Derecho Local, UAM.

MENÉNDEZ MORENO A. y CORCUERA TORRES, A. (2004): *Algunas propuestas de reforma del régimen presupuestario de las Corporaciones locales: Especial referencia al principio de estabilidad,* en Revista Jurídica de Castilla y León, núm. 2. Febrero.

RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PÉREZ, J. (1993): *Autonomía y suficiencia en la financiación de las Haciendas locales,* Revista de estudios de la administración local y autonómica, nº 259. Instituto de Estudios de Administración Local.

RAMOS PRIETO, J. (2009a): *La participación de las Haciendas locales en los tributos de la Comunidad Autónoma. Estado de la cuestión en Andalucía,* en Revista de Estudios Regionales, Vol. Ext. VIII.

-(2009b): *La participación de las haciendas locales en los tributos de las CCAA,* Serie Claves de gobierno local, 10. Fundación democracia y gobierno local.

RODRÍGUEZ BEREIJO. Á. (2013): *La reforma constitucional del art. 135 de la CE y la crisis financiera del Estado,* en Crónica Presupuestaria Nº 1. Instituto de Estudios Fiscales, www.ief.es .

TEJERIZO LÓPEZ, J.M. (2003): *Relaciones entre los diferentes niveles del sistema tributario español a la luz de la reforma de las haciendas locales,* en Revista Tributos Locales, núm. 29. Editorial REGRESA.

ZORNOZA PÉREZ, J. (2008): *La regulación de las participaciones locales en ingresos de las CCAA: una exigencia constitucional,* en Cuadernos de Derecho Público, núm. 33.

Esta obra se publica bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.